

EUROOPA KOHTU OTSUS (kolmas koda)

17. jaanuar 2013(*)

Liikmesriigi kohustuste rikkumine – Käibemaks – Direktiiv 2006/112/EÜ –Vähendatud maksumäära kohaldamine – Artikkel 96 ja artikli 98 lõige 2 – III lisa punktid 3 ja 4 – „Farmaatsiatooted, mida tavapäraselt kasutatakse tervishoiuks, haiguste ärahoidmiseks ning inimeste ja loomade raviks” – „Meditiiniseadmed, abivahendid ja muud selliste tarvikud, mida tavapäraselt kasutatakse puuete leevendamiseks või ravimiseks ja mis on mõeldud puuetega inimeste isiklikuks tarbeks”

Kohtuasjas C-360/11,

mille ese on 8. juulil 2011 ELTL artikli 258 alusel esitatud liikmesriigi kohustuste rikkumise hagi,

Euroopa Komisjon, esindaja: L. Lozano Palacios, kohtudokumentide kättetoimetamise aadress Luxembourgis,

hageja,

versus

Hispaania Kuningriik, esindaja: S. Centeno Huerta,

kostja,

EUROOPA KOHUS (kolmas koda),

koosseisus: koja president M. Ileši? (ettekandja), kohtunikud E. Jaraši?nas, A. Ó Caoimh, C. Toader ja C. G. Fernlund,

kohtujurist: N. Jääskinen,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

olles 25. oktoobri 2012. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

1 Oma hagiavalduses palub Euroopa Komisjon Euroopa Kohtul tuvastada, et kuna Hispaania Kuningriik maksustab vähendatud käibemaksumääraga järgmisi kaupade rühmasid:

- raviained, mida tavaliselt kasutatakse ja mis sobivad kasutamiseks ravimite valmistamisel;
- meditsiiniseadmed, materjalid, muud seadmed ja tarvikud, mida objektiivsest seisukohast saab kasutada üksnes inimeste või loomade haiguste või vaevuste ennetamiseks, diagnoosimiseks, raviks, leevendamiseks või väljaravimiseks, kuid mida tavapäraselt ei kasutata puuete leevendamiseks ega ravimiseks ja mis ei ole ette nähtud üksnes puuetega inimeste isiklikuks tarbeks;

- seadmed ja abivahendid, mida saab kasutada sisuliselt või peamiselt selleks, et leevendada füüsilisi puudeid loomadel;
- ja lõpuks, seadmed ja abivahendid, mida sisuliselt või peamiselt kasutatakse inimeste puuete raviks, kuid mis ei ole ette nähtud üksnes puudega inimeste isiklikuks tarbeks,

on ta on rikkunud oma kohustusi, mis tulenevad nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi (EÜT L 347, lk 1), artiklist 98 koostoimes selle direktiivi III lisaga.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

2 Direktiivi 2006/112 artikkel 96 sätestab:

„Liikmesriigid kohaldavad harilikku maksumäära, mille iga liikmesriik on kindlaks määranud teatud protsendina maksustatavast väärtusest ning mis on sama kaubatarnete ja teenuste osutamise puhul.”

3 Direktiivi 2006/112 artikli 97 lõige 1 sätestab, et „[a]lates 1. jaanuarist 2006 kuni 31. detsembrini 2010 ei või harilik maksumäär olla madalam kui 15%.”

4 Selle direktiivi artikkel 98 on sõnastatud järgmiselt:

„1. Liikmesriigid võivad kohaldada kas üht või kaht vähendatud maksumäära.

2. Vähendatud maksumäärasid kohaldatakse üksnes III lisas nimetatud rühmadesse kuuluvate kaubatarnete ja teenuste osutamise suhtes.

[...]

3. Lõikes 1 ettenähtud vähendatud maksumäärade kohaldamisel kaupade rühmade suhtes võivad liikmesriigid kasutada asjakohaste rühmade täpse ulatuse määramiseks kaupade koondnomenklatuuri.”

5 Selle direktiivi artikli 99 lõige 1 sätestab:

„Vähendatud maksumäärad määratakse kindlaks teatud protsendina maksustatavast väärtusest ning see ei või olla madalam kui 5%.”

6 Sama direktiivi artikli 114 lõike 1 esimene taane on sõnastatud järgmiselt:

„Liikmesriigid, kes olid 1. jaanuaril 1993 kohustatud suurendama 1. jaanuaril 1991 kehtinud harilikku maksumäära rohkem kui 2% võrra, võivad kohaldada artiklis 99 sätestatud miinimumist madalamat vähendatud maksumäära III lisas nimetatud rühmadesse kuuluvate kaubatarnete ja teenuste osutamise suhtes.”

7 Direktiivi 2006/112 III lisa „Loend kaubatarnetest ja teenuste osutamistest, mille suhtes võib kohaldada artiklis 98 nimetatud vähendatud käibemaksumäärasid” punktid 3 ja 4 sätestavad:

„3. farmaatsiatooted, mida tavapäraselt kasutatakse tervishoiuks, haiguste ärahoidmiseks ning inimeste ja loomade raviks, kaasa arvatud rasestumisvastased vahendid ja naiste hügieenitooted;

4. meditsiiniseadmed, abivahendid ja muud selliste tarvikud, mida tavapäraselt kasutatakse puuete leevendamiseks või ravimiseks ja mis on mõeldud puuetega inimeste isiklikuks tarbeks, kaasa arvatud selliste kaupade parandamine, ning ka autode lasteistmete tarne.”

Siseriiklik õigus

8 28. detsembri 1992. aasta seaduse 37/1992 (BOE nr°312, 29. detsember 1992, lk 44247, edaspidi „käibemaksuseadus”) artikli 91 esimese jao lõike 1 punktides 5 ja 6 on ette nähtud 8% vähendatud käibemaksumäära kohaldamine järgmiste kaupade tarnetele, ühendusesisesele soetamisele ja impordile:

„5. Ravimid veterinaarseks kasutamiseks ja raviained, mida tavaliselt kasutatakse ja mis sobivad kasutamiseks ravimite valmistamisel.

6. Seadmed ja abivahendid, sealhulgas korrigeerivate läätsedega prillid ja kontaktläätsed, mida objektiivsest seisukohast saab kasutada sisuliselt või ennekõike selleks, et leevendada füüsilisi puudeid inimestel ja loomadel, sealhulgas liikumispuudeid ja suhtlusvõime puudeid.

Meditsiiniseadmed, materjalid, muud seadmed ja tarvikud, mida objektiivsest seisukohast saab kasutada üksnes inimeste või loomade haiguste või vaevuste ennetamiseks, diagnoosimiseks, raviks, leevendamiseks või väljaravimiseks.

Sellesse rühma ei kuulu kosmeetikatooted ega isikliku hügieeni tooted, välja arvatud hügieenisidemed, tampoonid ja pesukaitsed.”

9 Hispaania käibemaksuseaduse artikli 91 teise jao lõike 1 punkti 3 kohaselt kohaldatakse direktiivi 2006/112 artikli 114 lõikes 1 sätestatud „oluliselt vähendatud maksumäära”, mis on Hispaania Kuningriigis 4%, järgmistele kaupade tarnetele, ühendusesisesese soetamisele ja impordile:

„Inimtervishoius kasutatavad ravimid ja raviained, ravimvormid ja pooltooted, mida tavaliselt kasutatakse ja mis sobivad kasutamiseks ravimite valmistamisel.”

Kohtueelne menetlus

10 Komisjon teatas 22. märtsi 2010. aasta märgukirjas Hispaania Kuningriigile, et tema arvates kujutab käibemaksuseaduse artikli 91 esimese jao lõike 1 punktides 5 ja 6 ning artikli 91 teise jao lõike 1 punktis 3 ette nähtud vähendatud määraga käibemaksu korra kohaldamine endast direktiivist 2006/112 tulenevate kohustuste rikkumist.

11 28. mai 2010. aasta vastuses väitis Hispaania Kuningriik, et käibemaksuseaduse nimetatud sätetes ette nähtud vähendatud käibemaksumäära kohaldamine on direktiivi 2006/112 III lisa punktide 3 ja 4 alusel lubatud ja seega selle direktiiviga kooskõlas.

12 Selle väite põhjendusena tugineb Hispaania Kuningriik kõigepealt vajadusele tõlgendada mõistet „farmaatsiatooted” III lisa punkti 3 tähenduses kooskõlas siseriiklikus õiguskorras kasutusel oleva farmaatsiatoodete mõistega, mis hõlmab mitte üksnes ravimeid, vaid ka meditsiiniaparatuuri- ja seadmeid. Lisaks väidab ta, et siseriiklikus õiguses määratletud valmisravimeid, ekstemporaalseid ravimeid, seeriaviisilisi ravimeid, toimeaineid ja ravimivorme tuleb pidada „farmaatsiatoodeteks” selle lisa punkti 3 tähenduses. Lõpuks väidab Hispaania Kuningriik, et mõistet „puuetega inimesed” selle lisa punkti 4 tähenduses tuleb Maailma Terviseorganisatsiooni vastavate suuniste järgi mõista nii, et see hõlmab kõiki isikuid, kes haiguse tõttu kannatavad.

13 Kuna komisjon ei jäänud selle vastusega rahule, saatis ta 25. novembril 2010 põhjendatud arvamuse, milles ta palus Hispaania Kuningriigil võtta selle arvamuse järgimiseks vajalikud meetmed kahe kuu jooksul arvamuse kättesaamisest.

14 31. jaanuari 2011. aasta kirjas kordasid Hispaania ametivõimud oma seisukohta, mille kohaselt on siseriiklikud õigusnormid direktiiviga 2006/112 kooskõlas.

15 Kuna komisjoni see vastus ei rahuldanud, otsustas ta esitada käesoleva hagi.

Hagi

Esialgused kaalutlused

16 Kõigepealt tuleb analüüsida Hispaania Kuningriigi väiteid, mille kohaselt ei ole direktiivi 2006/112 III lisaga hõlmatud kaupade ja teenuste rühmad määratletud sedavõrd selgelt, et see õigustaks liikmesriigi kohustuste rikkumise hagi esitamist ja et seetõttu ei saa eelistada selle lisa punktide 3 ja 4 komisjoni pakutud kitsamat tõlgendust teistele võimalikele tõlgendustele, mis põhinevad siseriiklikul õigusel.

17 Komisjoni arvates aga on nimetatud lisa sätted piisavalt selged ning ühetaolisuse ja võrdse kohtlemise põhimõtetest lähtudes tuleb neid tõlgendada kogu liidus autonoomselt ja ühetaoliselt. Ta märgib lisaks, et Hispaania Kuningriik on piisavalt teadlik talle komisjoni põhjendatud arvamusest tulenevate kohustuste ulatusest.

18 Euroopa Kohtu väljakujunenud praktikast tuleneb, et sätteid, mis kujutavad endast erandit üldpõhimõttest, tuleb tõlgendada täht-tähelt (vt eelkõige 12. detsembri 1995. aasta otsus kohtuasjas C-399/93: Oude Luttikhuis jt, EKL 1995, lk I-4515, punkt 23; 18. jaanuari 2001. aasta otsus kohtuasjas C-83/99: komisjon vs. Hispaania, EKL 2001, lk I-445, punkt 19, ja 3. märtsi 2011. aasta otsus kohtuasjas C-41/09: komisjon vs. Madalmaad, EKL 2011, lk I-831, punkt 58).

19 Euroopa Kohus on mitmel korral sedastanud, et nii liidu õiguse ühetaolise kohaldamise kui ka võrdsuse põhimõttega seonduvatest nõuetest tuleneb, et sellise liidu õigusnormi mõisteid, mis ei viita sõnaselgelt liikmesriikide õigusele õigusnormi tähenduse ning ulatuse kindlaksmääramiseks, tuleb tavaliselt kogu Euroopa Liidu piires tõlgendada autonoomselt ja ühetaoliselt (vt 21. detsembri 2011. aasta otsus liidetud kohtuasjades C-424/10 ja C-425/10: Ziolkowski ja Szeja, EKL 2011, lk I-14035, punkt 32 ja seal viidatud kohtupraktika).

20 Eeltoodud kaalutlustest lähtudes tuleb, nagu väidab ka komisjon, liidu õiguse sätteid, mis lubavad kohaldada vähendatud käibemaksumäära, kuna need annavad liikmesriikidele võimaluse kohaldada erandi tavalist käibemaksumäära ette nägevast põhimõttest, tõlgendada täht-tähelt. Lisaks, kuna direktiivi 2006/112 III lisa punktid 3 ja 4 ei viita liikmesriikide õigusele, tuleb neid tõlgendada kogu liidus autonoomselt ja ühetaoliselt.

21 Vastupidi sellele, mida väidab Hispaania Kuningriik, ei sea neid kaalutlusi kahtluse alla see, et nimetatud punktides on loetletud kaupade üldised rühmad, mida liikmesriigid edaspidi siseriiklikes õigusnormides täpsustavad.

22 Nagu kohtujurist oma ettepaneku punktis 25 mainis, piisab, kui selle kohta märkida, et liikmesriigid on kohustatud nende konkreetsete kaupade rühmade täpsustamisel, millele nad kohaldavad vähendatud käibemaksumäära, kinni pidama nendes punktides, nagu neid on tõlgendanud Euroopa Kohus, määratletud tooterühmade üldistest tunnustest.

Esimene väide, mis käsitleb vähendatud käibemaksumäära kohaldamist sellistele raviainetele, mida tavaliselt kasutatakse ja mis sobivad kasutamiseks ravimite tootmiseks

Esimese väite ulatus

– Poolte argumendid

23 Nii kostja vastuses kui vasturepliigis vaidleb Hispaania Kuningriik vastu komisjoni väidetele, mis puudutavad käibemaksuseaduse artikli 91 teise jao lõike 1 punktis 3 nimetatud „pooltooteid”.

24 Tema arvates puudutab komisjoni esimene väide, nagu see esitati kohtueelses menetluses ja hagiavalduses, üksnes raviaineid, mille hulka nimetatud „pooltooted” ei kuulu.

25 Komisjon lükkab tagasi kostja vastuses ja vasturepliigis Hispaania Kuningriigi esitatud väited, mis käsitlevad pooltooteid, ning kinnitab, et on vastu sellele, et nimetatud toodetele kohaldatakse vähendatud käibemaksumäära.

– Euroopa Kohtu hinnang

26 Tuleb meenutada, et Euroopa Kohtu kodukorra artikli 120 punktist c ja sellega seonduvast kohtupraktikast tuleneb, et hagiavalduses tuleb märkida hagi ese ja ülevaade fakti- ja õigusväidetest ning see peab olema piisavalt selge ja täpne, võimaldamaks kostjal enda kaitseks valmistuda ning Euroopa Kohtul oma kontrolli teostada. Sellest tuleneb, et põhilised faktilised ja õiguslikud asjaolud, millel hagiavaldus põhineb, peavad ilmnema ühtselt ja arusaadavalt hagiavalduse tekstist endast ning nõuded peavad olema esitatud üheselt mõistetavalt, et vältida seda, et Euroopa Kohus otsustab *ultra petita* või jätab mõne väite kohta seisukoha võtmata (vt 14. jaanuari 2010. aasta otsus kohtuasjas C-343/08: komisjon vs. Tšehhi Vabariik, EKL 2010, lk I-275, punkt 26 ja seal viidatud kohtupraktika).

27 Käesolevas asjas tuleb mainida, et kuigi komisjon nimetab märgukirjas, põhjendatud arvamuses ja hagiavalduses mitu korda „pooltooteid”, ei maini ta neid tooteid ei oma väidetes ega nõuetes.

28 Seetõttu tuleb käesolevas asjas esitatud esimest väidet mõista nii, et komisjon heidab Hispaania Kuningriigile ette vähendatud käibemaksumäära kohaldamist sellistele raviainetele, mida tavaliselt kasutatakse ja mis sobivad kasutamiseks ravimite tootmiseks.

Põhiküsimus

– Poolte argumendid

29 Esimeses väites leiab komisjon, et vähendatud käibemaksumäära kohaldamine käibemaksuseaduse artikli 91 esimese jao lõike 1 punktis 5 ja artikli 91 teise jao lõike 1 punktis 3 nimetatud raviainetele, mida tavaliselt kasutatakse ja mis sobivad kasutamiseks ravimite tootmiseks, on vastuolus direktiiviga 2006/112.

30 Selles küsimuses väidab komisjon, et direktiivi III lisa punkt 3 lubab liikmesriikidel kohaldada vähendatud käibemaksumäära toodetele, mis vastavad teatud tingimustele, st esiteks on need tooted „farmaatsiatooted” ja teiseks kasutatakse neid tavapäraselt „tervishoiuks, haiguste ärahoidmiseks ning inimeste ja loomade raviks”.

31 Komisjoni arvates ei ole raviained lõpptooted ja seetõttu ei saa neid pidada toodeteks, mida „tavapäraselt kasutatakse tervishoiuks, haiguste ärahoidmiseks ning inimeste ja loomade raviks.”

32 Seda järeldust toetab kaalutlus, mille kohaselt oleks liidu seadusandja, kui ta oleks tahtnud hõlmata direktiivi 2006/112 III lisa ühe punktiga mitte üksnes lõpptooteid, vaid ka nende valmistamiseks kasutatavaid tooteid, seda sõnaselgelt teinud.

33 Komisjon viitab ka Euroopa Parlamendi ja nõukogu 6. novembri 2001. aasta direktiivis 2001/83/EÜ inimtervishoius kasutatavaid ravimeid käsitlevate ühenduse eeskirjade kohta (EÜT L 311, lk 67; ELT eriväljaanne 13/27, lk 69) kasutatud mõistetele. Sellest direktiivist tuleneb, et ekstemporaalsed ravimid ja seeriaviisilised ravimid on farmaatsialõpptooted, samas kui toimeained, mis määratluse kohaselt on igasugused ained, mis sisalduvad ravimis, ei ole inimeste ja loomade tarbeks mõeldud lõpptooted.

34 Hispaania Kuningriik väidab seevastu, et raviained on „farmaatsiatooted” direktiivi 2006/112 III lisa punkti 3 tähenduses.

35 Hispaania Kuningriik leiab, et kuna liidu õiguses puudub mõiste „farmaatsiatooted” määratlus, võivad liikmesriigid kasutada siseriiklikus õiguskorras olemas olevaid määratlusi. Ent mitmes siseriiklikus õigusnormis on see mõiste määratletud laiemalt, hõlmates ka raviaineid.

36 Hispaania Kuningriik väidab veel, et teatud raviaineid on võimalik turustada lõpptoodetena, ilma et neid oleks vaja muude ainetega segada.

37 Vasturepliigis möönab komisjon, et kui raviained turustatakse farmaatsia lõpptoodetena tarbijatele otseseks kasutamiseks, siis ei loo ebasoodsat olukorda see, kui neile kohaldatakse vähendatud käibemaksumäära. Ta meenutab siinkohal Euroopa Kohtu praktikat, mille kohaselt kohaldatakse vähendatud käibemaksumäära toodetele, mida võib erineval viisil kasutada, lähtudes iga tarnetehingu puhul konkreetsest kasutusotstarbest, milleks ostja antud toodet kasutab (eespool viidatud kohtuotsus komisjon vs. Madalmaad, punkt 65).

– Euroopa Kohtu hinnang

38 Pooled on eriarvamusel selles, kuidas tõlgendada mõistet „farmaatsiatooted, mida tavapäraselt kasutatakse tervishoiuks, haiguste ärahoidmiseks ning inimeste ja loomade raviks” direktiivi 2006/112 III lisa punkti 3 tähenduses. Eelkõige on arutusel küsimus, kas see mõiste võib hõlmata raviaineid, mida tavaliselt kasutatakse ja mis sobivad kasutamiseks ravimite valmistamisel.

39 Selles osas tuleb mainida, nagu komisjon ka oma hagiavalduses märgib, et nimetatud punkt 3 lubab vähendatud käibemaksumäära kohaldada toodetele, mis vastavad kahele tingimusele. Esiteks peavad need tooted olema „farmaatsiatooted” ja teiseks peab neid tavapäraselt kasutama „tervishoiuks, haiguste ärahoidmiseks ning inimeste ja loomade raviks”.

40 Komisjon leiab, et mõiste „farmaatsiatooted” III lisa tähenduses on võrreldav direktiivi 2001/83 artiklis 1 kasutatud mõistega „ravim”.

41 Siiski tuleb mainida, nagu kohtujurist märkis oma ettepaneku punktides 33–35, et nende mõistete vahel on olulised erinevused.

42 Esiteks tuleb märkida, et enamik direktiivi 2001/83 ja direktiivi 2006/112 III lisa keeleversioonidest kasutavad neid mõisteid erinevalt. Nii on nende kahe õigusakti ingliskeelses versioonis mõisted „ravim” ja „farmaatsiatoode” tähistatud vastavalt mõistetega „medicinal product” ja „pharmaceutical product”. Samuti on see ka muude keeleversioonide hulgas hispaaniakeelses („medicamento” ja „producto farmacéutico”), leedukeelses („vaistai” ja „farmacijos gaminiai”), poolakeelses („produkt leczniczy” ja „produkty farmaceutyczne”), rumeeniakeelses („medicament” ja „produsele farmaceutice”), sloveeniakeelses („zdravilo” ja „farmaceutski izdelki”) ja rootsikeelses („läkemedel” ja „farmaceutiska produkter”) versioonis. Lisaks on ilmne, et direktiivi 2006/112 III lisa eesmärgid erinevad direktiivi 2001/83 eesmärkidest, kuna viimasega soovitakse ühtlustada inimtervishoius kasutatavate ravimite turustamise tingimusi. Lõpuks on oluline meenutada, et kui direktiiv 2001/83 kuulub kohaldamisele ainult inimtervishoius kasutatavatele ravimitele, hõlmab III lisa punkt 3 ka loomade ravi.

43 Vastupidi sellele, mida väidab komisjon, tuleb neil asjaoludel nentida, et mõistet „farmaatsiatoode” punkti 3 tähenduses, mis hõlmab ka mõistet „ravim” direktiivi 2001/83 tähenduses, tuleb tõlgendada nii, et selle tähendus on laiem kui viimati nimetatud mõiste tähendus.

44 See tõlgendus on kooskõlas ka mõistega „farmaatsiatoode”, mida on kasutatud nõukogu 23. juuli 1987. aasta määruse (EMÜ) nr 2658/87 tariifi- ja statistikanomenklatuuri ning ühise tollitariifistiku kohta (EÜT L 256, lk 1; ELT eriväljaanne 02/02, lk 382), muudetud Euroopa Parlamendi ja nõukogu 15. detsembri 2010. aasta määrusega (EÜ) nr 1238/2010 (ELT L 348, lk 36), I lisa oleva koondnomenklatuuri 30. peatükis, kus ei ole farmaatsiatoodetena loetletud üksnes ravimeid, vaid ka muid farmaatsiatooteid nagu vatt, sidemed, sidematerjalid ja muud sarnased tooted.

45 Lisaks viitab direktiivi 2006/112 III lisa punkti 3 viimane lause toodetele, mida ei saa hõlmata mõistega „ravim” direktiivi 2001/83 tähenduses, nagu „rasestumisvastased vahendid ja naiste hügieenitooted”.

46 Selleks et tooteid saaks pidada punktis 3 olevasse rühma kuuluvaks, peab neid tavapäraselt kasutama „tervishoiuks, haiguste ärahoidmiseks ning inimeste ja loomade raviks”.

47 Neist kaalutlustest tuleneb, et nimetatud punkt 3 hõlmab üksnes lõpptooteid, mida võib kasutada vahetult lõpptarbijale, välja arvatud tooted, mida saab kasutada ravimite valmistamisel, mida tuleb üldjuhul täiendavalt töödelda.

48 Seda tõlgendust toetab direktiivi 2006/112 III lisa eesmärk, et teatud tooted, mida peetakse eriti vajalikeks, oleksid lõpptarbijale, kelle kanda käibemaksu tasumine lõpuks jääb, soodsama hinnaga ja seega kättesaadavamad.

49 Lõpuks, nagu ka kohtujurist märgib oma ettepaneku punktis 39, ei ole ühtegi põhjust, miks ei võiks raviaineid, kui neid saab müüa lõpptootena, ilma et neid oleks vaja muude ainetega segada, ja kui seetõttu saab lõpptarbija neid vahetult kasutada „tervishoiuks, haiguste ärahoidmiseks ning inimeste ja loomade raviks”, maksustada vähendatud käibemaksumääraga.

50 Eeltoodud kaalutlustest lähtudes tuleb asuda seisukohale, et direktiivi 2006/112 III lisa punkt 3 lubab kohaldada vähendatud käibemaksumäära raviainetele üksnes siis, kui lõpptarbija saab neid vahetult kasutada tervishoiuks, haiguste ärahoidmiseks ning inimeste ja loomade raviks.

51 Neil asjaoludel tuleb komisjoni esimene väide tunnistada põhjendatuks.

Teine väide, mis käsitleb vähendatud käibemaksumäära kohaldamist meditsiiniseadmetele, materjalidele, muudele seadmetele ja tarvikutele, mida objektiivsest seisukohast saab kasutada üksnes inimeste või loomade haiguste või vaevuste ennetamiseks, diagnoosimiseks, raviks, leevendamiseks või väljaravimiseks

Poolte argumendid

52 Komisjon leiab, et käibemaksuseaduse artikli 91 esimese jao lõike 1 punkti 6 teises lõigus sätestatud vähendatud käibemaksumäära kohaldamine meditsiiniseadmetele, materjalidele, muudele seadmetele ja tarvikutele, mida objektiivsest seisukohast saab kasutada üksnes inimeste või loomade haiguste või vaevuste ennetamiseks, diagnoosimiseks, raviks, leevendamiseks või väljaravimiseks, on vastuolus direktiiviga 2006/112.

53 Esiteks ei ole selle sätte alusel vähendatud käibemaksumäära kohaldamine meditsiiniseadmetele, mida kasutatakse veterinaardiagnostikaks ja -raviks, kooskõlas direktiivi 2006/112 III lisa punktiga 4, mis hõlmab üksnes inimtervishoius kasutatavaid meditsiiniseadmeid, abivahendeid ja muid tarvikuid.

54 Teiseks ei ole võimalik kohaldada punkti 3. Nimelt tuleb mõistet „farmaatsiatooted” selle sätte tähenduses tõlgendada direktiivis 2001/83 kasutatud mõiste „ravim” sünonüümina. Seega ei saa need seadmed, tarvikud, materjalid ja üldiseks kasutamiseks mõeldud meditsiiniseadmed kuuluda „farmaatsiatoodete” mõiste alla.

55 Hispaania Kuningriik leiab seevastu, et käibemaksuseaduse artikli 91 esimese jao lõike 1 punkti 6 teises lõigus loetletud tooted kuuluvad nimetatud lisa punkti 3 kohaldamisalasse.

56 Ta väidab, et viidatud punktis 3 ette nähtud tooterühm ei hõlma üksnes ravimeid, vaid ka meditsiiniseadmeid. Niisuguse tõlgenduse põhjenduseks väidab ta, et ELTL artikkel 168 viitab nii ravimitele kui ka meditsiiniseadmetele ja seega tuleb neile kahele tooterühmale, mis koos kuuluvad mõiste „farmaatsiatooted” alla, anda sama kaitse.

57 Lisaks ei jäta selline tõlgendus direktiivi 2006/112 III lisa punkti 4 sisutühjaks. Selles punktis viidatud meditsiiniseadmed, mida „tavapäraselt kasutatakse puuete leevendamiseks või ravimiseks ja mis on mõeldud puuetega inimeste isiklikuks tarbeks”, on ette nähtud eriotstarbeliseks kasutuseks. Seega ei ole vastuoluline arvata, et mõiste „farmaatsiatooted” selle lisa punkti 3 tähenduses hõlmab ka meditsiiniseadmeid, mis ei ole ette nähtud eriotstarbeliseks kasutuseks, vaid mida tavapäraselt kasutatakse „tervishoiuks, haiguste ärahoidmiseks ning inimeste ja loomade raviks”.

Euroopa Kohtu hinnang

58 Komisjon heidab Hispaania Kuningriigile ette, et ta kohaldab vähendatud käibemaksumäära

sellisele tooterühmale, mis koosneb meditsiiniseadmetest, materjalidest, muud seadmetest ja tarvikutest, mida „objektiivselt seisukohast saab kasutada üksnes inimeste või loomade haiguste või vaevuste ennetamiseks, diagnoosimiseks, raviks, leevendamiseks või väljaravimiseks”.

59 Komisjoni väitel ei luba direktiivi 2006/112 III lisa punkt 4 sellele tooterühmale vähendatud käibemaksumäära kohaldada, kuna esiteks ei hõlma see sätte üldiseks kasutamiseks mõeldud meditsiiniseadmeid, materjale, muud seadmeid ja tarvikuid ning teiseks käsitleb see sätte üksnes kasutust inimtervishoius, mitte veterinaarset kasutust.

60 Lisaks tuleb lahendada küsimus, kas selleks, et hinnata komisjoni teise väite põhjendatust, peab analüüsima, kas käibemaksuseaduse artikli 91 esimese jao lõike 1 punkti 6 teises lõigus loetletud tooteid võib pidada „farmaatsiatoodeteks” III lisa punkti 3 tähenduses.

61 Antud küsimuses tuleb meenutada, et – nagu on märgitud käesoleva kohtuotsuse punktis 43 – mõistet „farmaatsiatoode” selle sätte tähenduses, mis hõlmab ka mõistet „ravim” direktiivi 2001/83 tähenduses, tuleb tõlgendada nii, et selle tähendus on laiem kui viimati nimetatud mõiste tähendus.

62 Seda silmas pidades ei saa nõustuda Hispaania Kuningriigi argumentatsiooniga, mille järgi võib mõiste „farmaatsiatooted” hõlmata kõiki üldiseks kasutamiseks mõeldud meditsiiniseadmeid, materjale, muud seadmeid ja tarvikuid.

63 Nimelt tuleb lisaks direktiivi 2006/112 III lisa loetletud tooterühmade tähttähelisele tõlgendamisele, kuna käesoleva kohtuotsuse punktis 18 meenutatud kohtupraktika kohaselt on selle liidu õigusnormi näol tegemist erandiga, ka selles lisa kasutatud mõisteid tõlgendada lähtuvalt nende mõistete tavalisest tähendusest. Siinkohal tuleb märkida, et mõiste „farmaatsiatooted” tavaline tähendus tavakeeles on selline, et see ei hõlma kõiki meditsiiniseadmeid, materjale, muud seadmeid ja tarvikuid.

64 Niisugust tõlgendust toetab direktiivi 2006/112 III lisa üldine ülesehitus ja eelkõige asjaolu, et selle lisa punktis 4 on eriotstarbeliseks kasutuseks mõeldud meditsiiniseadmed eraldi loetletud. Nimelt, nagu ka komisjon märgib, muutuks see sätte sisutühjaks, kui nimetatud lisa punkti 3 tuleks tõlgendada nii, et see lubab kohaldada vähendatud käibemaksumäära kõigile meditsiiniseadmetele ja -tarvikutele, sõltumata nende sihtotstarbest.

65 Lisaks tuleb meenutada, nagu on märgitud käesoleva kohtuotsuse punktis 48, et vähendatud käibemaksumäära kohaldamise eesmärk on muu hulgas vähendada lõpptarbivate jaoks teatud esmatarbekaupade maksumust. Ent meditsiini- ja veterinaarseadmete, materjalide, muude seadmete ja tarvikute maksumuse tasuvad harva vahetult lõpptarbijad, kuna neid tooteid kasutavad peamiselt teenuste osutamisel tervishoiusektori spetsialistid, kes võivad ise olla direktiivi 2006/112 artikli 132 alusel käibemaksust vabastatud.

66 Selline tõlgendus ei ole vastuolus ka ELTL artikliga 168. Selles küsimuses piisab, kui märkida, et kuigi selle artikli lõike 4 punkt c käsitleb tõepoolest ravimeid ja meditsiiniseadmeid, on selle sätte eesmärk – mis on kehtestada kõrged kvaliteedi- ja ohutusnõuded – oluliselt erinev direktiivi 2006/112 III lisa eespool esitatud eesmärgist.

67 Eeltoodud kaalutlustest lähtudes tuleneb, et ei selle lisa punkt 3 ega punkt 4 ei luba kohaldada vähendatud käibemaksumäära „meditsiiniseadmetele, materjalidele, muudele seadmetele ja tarvikutele, mida objektiivselt seisukohast saab kasutada üksnes inimeste või loomade haiguste või vaevuste ennetamiseks, diagnoosimiseks, raviks, leevendamiseks või väljaravimiseks”.

68 Neil asjaoludel tuleb komisjoni teine väide tunnistada põhjendatuks.

Kolmas väide, mis käsitleb vähendatud käibemaksumäära kohaldamist toodetele, mida kasutatakse loomadel füüsiliste puuete leevendamiseks

Poolte argumendid

69 Komisjon väidab, et vähendatud käibemaksumäära kohaldamine käibemaksuseaduse artikli 91 esimese jao lõike 1 punkti 6 esimeses lõigus sätestatud toodetele, mida kasutatakse loomadel füüsiliste puuete leevendamiseks, on vastuolus direktiiviga 2006/112. Nagu nähtub komisjoni argumentidest, mille ta esitas seoses kahe esimese väitega, ei luba direktiivi 2006/112 III lisa punkt 3, mis käsitleb rangelt võttes ainult farmaatsiatooteid, ega selle punkt 4, mis käsitleb ainult inimtervishoius kasutatavaid tooteid, neile toodetele vähendatud käibemaksumäära kohaldada.

70 Kostja vastuses viitab Hispaania Kuningriik kohtueelse menetluse erinevates etappides esitatud vastustele, milles ta väitis sisuliselt, et selle lisa punkt 3 hõlmab meditsiini- ja veterinaarseadmeid ning -tarvikuid.

Euroopa Kohtu hinnang

71 Komisjoni kolmanda väite põhjendatuse hindamiseks tuleb märkida, nagu on sedastatud käesoleva kohtuotsuse punktides 61–67, et mõistet „farmaatsiatooted” direktiivi 2006/112 III lisa punkti 3 tähenduses ei saa tõlgendada nii, et see hõlmab meditsiini- ja veterinaarseadmeid ning -tarvikuid.

72 Sellest järeldeb, et nimetatud säte ei luba kohaldada vähendatud käibemaksumäära seadmetele ja abivahenditele, mida saab kasutada selleks, et leevendada füüsilisi puudeid loomadel.

73 Teiseks tuleneb selle lisa sõnastusest selgelt, et kõnesolev säte hõlmab üksnes meditsiiniseadmeid, abivahendeid ja muid selliseid tarvikuid, mida tavapäraselt kasutatakse inimeste puuete leevendamiseks või ravimiseks. On selge, et selle sätte teises lauses kasutatud mõiste „puuetega” ei viita mitte füüsilise puudega loomadele, vaid üksnes inimestele.

74 Lisaks, nagu komisjon õigesti rõhutas, tuleb asuda seisukohale, et kui liidu seadusandja oleks soovinud hõlmata nimetatud lisa punktis 4 nimetatud tooterühma veterinaartooteid, oleks ta seda sõnaselgelt maininud, nagu ta seda tegi nimetatud lisa punktis 3.

75 Sellest tuleneb, et ei direktiivi 2006/112 III lisa punkt 4 ega selle punkt 3 ei luba kohaldada vähendatud käibemaksumäära seadmetele ja abivahenditele, mida kasutatakse loomadel füüsiliste puuete leevendamiseks.

76 Neil asjaoludel tuleb komisjoni kolmas väide tunnistada põhjendatuks.

Neljas väide, mis käsitleb vähendatud käibemaksumäära kohaldamist seadmetele ja abivahenditele, mida sisuliselt või peamiselt kasutatakse inimeste puuete raviks, kuid mis ei ole ette nähtud üksnes puudega inimeste isiklikuks tarbeks

Poolte argumendid

77 Komisjon väidab, et vähendatud käibemaksumäära kohaldamine käibemaksuseaduse artikli 91 esimese jao lõike 1 punkti 6 esimeses lõigus sätestatud seadmetele ja abivahenditele, mida sisuliselt või peamiselt kasutatakse inimeste puuete raviks, kuid mis ei ole ette nähtud üksnes

puudega inimeste isiklikuks tarbeks, on vastuolus direktiiviga 2006/112.

78 Ta märgib selles küsimuses, et direktiivi 2006/112 III lisa punkt 4 lubab liikmesriikidel kohaldada vähendatud käibemaksumäära toodetele, mis vastavad teatud tingimustele. Esiteks peab neid saama pidada „meditsiiniseadme[teks], abivahendi[teks] ja muud[eks] selliste[ks] tarviku[teks]”, ja teiseks peavad need olema tooted, mida „tavapäraselt kasutatakse puuete leevendamiseks või ravimiseks ja mis on mõeldud puuetega inimeste isiklikuks tarbeks”.

79 Seega ei hõlma punkt 4 mitte üldiseks kasutamiseks mõeldud meditsiiniseadmeid, vaid üksnes selliseid meditsiiniseadmeid, mis on ette nähtud üksnes „puuetega inimeste isiklikuks tarbeks”. Sellist tõlgendust toetavad ka käibemaksukomitee suunised.

80 Neist kaalutlustest lähtudes leiab komisjon, et kuna käibemaksuseadus näeb ette vähendatud käibemaksumäära kohaldamise seadmetele ja abivahenditele, mida sisuliselt või peamiselt kasutatakse inimeste puuete raviks, ületab selle kohaldamisala direktiiviga 2006/112 lubatud piirid.

81 Komisjon leiab lisaks, et Hispaania Kuningriik on märgukirjale saadetud vastuses andnud mõistele „puue” liiga laia tähenduse, pidades seda mõiste „haigus” sünonüümiks.

82 Hispaania Kuningriik vaidleb vastu sellele, kuidas komisjoni tõlgendab mõistet „puue”. Ta väidab, et kuna liidu õiguse tasandil ei ole seda mõistet määratletud, tuleb kohaldada Maailma Terviseorganisatsiooni kõige viimatisemat käsitlust. Ent seda käsitlust kohaldades tuleb puudega inimeseks pidada kõiki inimesi, kes haiguse tõttu kannatavad. Niisugune määratlus lubab seega pidada puudega inimeseks neid, kes on haigestunud AIDS-i või vähki või kes kannatavad neerupuudulikkuse all, mis hoiab ära neid haigusi põdevate isikute võimaliku diskrimineerimise. Niisugune tõlgendus ei või olla erinev üksnes seetõttu, et käesoleval juhul on tegemist maksustamisega.

83 Hispaania Kuningriik leiab veel, et raske on eristada meditsiiniseadmeid, selleks et teha kindlaks need, mida saab, ja need, mida ei saa kasutada puude korral, korrates oma väidet, mille kohaselt on keeruline põhistada liikmesriigi rikkumist direktiivi 2006/112 III lisaga, kuna selle sätted ei ole selged. Ta meenutab lõpuks, et käibemaksukomitee suunised, millele komisjon oma hagiavalduses viitab, ei ole siduvad.

Euroopa Kohtu hinnang

84 Selleks et käsitleda komisjoni neljandat väidet, tuleb teha kindlaks, kas direktiivi 2006/112 III lisa punkti 4 võib kohaldada seadmetele ja abivahenditele, mis ei ole ette nähtud üksnes puudega inimeste isiklikuks tarbeks, vaid mida sisuliselt või peamiselt kasutatakse inimeste puuete raviks.

85 Selles küsimuses tuleb mainida, et juba punktis 4 kasutatud sõna „isiklik” tähendusest tuleneb, et see punkt ei hõlma üldiseks kasutamiseks ette nähtud seadmeid.

86 Seega ei õigusta käesoleva kohtuotsuse punktis 48 välja toodud eesmärk – vähendada lõpptarbijate jaoks teatud esmatarbekaupade maksumust – vähendatud käibemaksumäära kohaldamist üldiseks kasutamiseks ette nähtud meditsiiniseadmetele, mida kasutavad haiglad ja tervishoiuteenistused.

87 Seda järeldust ei sea kahtluse alla Hispaania Kuningriigi väide, mille kohaselt võivad teatud seadmed ja abivahendid olla ette nähtud nii üldiseks kasutamiseks kui ka üksnes puudega inimeste isiklikuks tarbeks. Selles küsimuses piisab, kui meenutada, et Euroopa Kohus on juba otsustanud, et vähendatud käibemaksumäära kohaldatakse toodetele, mida võib erineval viisil

kasutada, iga tarne puhul vastavalt konkreetsele kasutusotstarbele, milleks ostja toodet kasutab (eespool viidatud kohtuotsus komisjon vs. Madalmaad, punkt 65).

88 Sellest tuleneb, et seadmetele ja abivahenditele, mis ei ole ette nähtud üksnes puudega inimeste isiklikuks tarbeks, vaid mida sisuliselt või peamiselt kasutatakse inimeste puuete leevendamiseks, ei või direktiivi 2006/112 III lisa punkti 4 alusel kohaldada vähendatud käibemaksumäära.

89 Neil asjaoludel tuleb neljas väide tunnistada põhjendatuks ja seetõttu pidada komisjoni hagi vastuvõetavaks.

90 Kõigist eeltoodud kaalutlustest lähtudes tuleb otsustada, et kuna Hispaania Kuningriik maksustab vähendatud käibemaksumääraga järgmisi kaupade rühmasid

- raviained, mida tavaliselt kasutatakse ja mis sobivad kasutamiseks ravimite valmistamisel;
- meditsiiniseadmed, materjalid, muud seadmed ja tarvikud, mida objektiivselt seisukohast saab kasutada üksnes inimeste või loomade haiguste või vaevuste ennetamiseks, diagnoosimiseks, raviks, leevendamiseks või väljaravimiseks, kuid mida tavapäraselt ei kasutata puuete leevendamiseks ega ravimiseks ja mis ei ole ette nähtud üksnes puuetega inimeste isiklikuks tarbeks;
- seadmed ja abivahendid, mida saab kasutada sisuliselt või peamiselt selleks, et leevendada füüsilisi puudeid loomadel;
- ja lõpuks seadmed ja abivahendid, mida sisuliselt või peamiselt kasutatakse inimeste puuete raviks, kuid mis ei ole ette nähtud üksnes puudega inimeste isiklikuks tarbeks,

on Hispaania Kuningriik rikkunud oma kohustusi, mis tulenevad direktiivi 2006/112/EÜ artiklist 98 koostoimes selle direktiivi III lisaga.

Kohtukulud

91 Kodukorra artikli 138 lõike 1 alusel on kohtuvaidluse kaotanud pool kohustatud hüvitama kohtukulud, kui vastaspool on seda nõudnud. Kuna komisjon on kohtukulude hüvitamist nõudnud ja Hispaania Kuningriik on kohtuvaidluse kaotanud, tuleb kohtukulud välja mõista Hispaania Kuningriigilt.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (kolmas koda) otsustab:

1. Kuna Hispaania Kuningriik maksustab vähendatud käibemaksumääraga järgmisi kaupade rühmasid

- **raviained, mida tavaliselt kasutatakse ja mis sobivad kasutamiseks ravimite valmistamisel;**
- **meditsiiniseadmed, materjalid, muud seadmed ja tarvikud, mida objektiivselt seisukohast saab kasutada üksnes inimeste või loomade haiguste või vaevuste ennetamiseks, diagnoosimiseks, raviks, leevendamiseks või väljaravimiseks, kuid mida tavapäraselt ei kasutata puuete leevendamiseks ega ravimiseks ja mis ei ole ette nähtud üksnes puuetega inimeste isiklikuks tarbeks”;**

- seadmed ja abivahendid, mida saab kasutada sisuliselt või peamiselt selleks, et leevendada füüsilisi puudeid loomadel;
 - ja lõpuks seadmed ja abivahendid, mida sisuliselt või peamiselt kasutatakse inimeste puuete raviks, kuid mis ei ole ette nähtud üksnes puudega inimeste isiklikuks tarbeks,
- on ta rikkunud oma kohustusi, mis tulenevad nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/122/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi artiklist 98 koostoimes selle direktiivi III lisaga.

2. Mõista kohtukulud välja Hispaania Kuningriigilt.

Allkirjad

* Kohtumenetluse keel: hispaania.